



**University of
Zurich**^{UZH}

**Zurich Open Repository and
Archive**

University of Zurich
University Library
Strickhofstrasse 39
CH-8057 Zurich
www.zora.uzh.ch

Year: 2010

Swiss GAAP FER-Umstellung und -Einführung: Vorgehen und Stolpersteine

Eberle, Reto ; Huber, Jean-Marc

Abstract: Jüngst haben sich mehrere Publikumsgesellschaften entschieden, ihre Rechnungslegung von International Financial Reporting Standards (IFRS) auf Swiss GAAP FER umzustellen. Zudem hat die Debatte zum Entwurf für ein Rechnungslegungsgesetz das Interesse an Swiss GAAP FER neu entfacht. Auch öffentlich-rechtliche Körperschaften beschäftigen sich zunehmend mit Swiss GAAP FER. Der Artikel zeigt auf, wie bei einer Umstellung vorzugehen ist.

Posted at the Zurich Open Repository and Archive, University of Zurich
ZORA URL: <https://doi.org/10.5167/uzh-63023>
Journal Article

Originally published at:

Eberle, Reto; Huber, Jean-Marc (2010). Swiss GAAP FER-Umstellung und -Einführung: Vorgehen und Stolpersteine. Der Schweizer Treuhänder, 9:559-564.

Jüngst haben sich mehrere Publikumsgesellschaften entschieden, ihre Rechnungslegung von International Financial Reporting Standards (IFRS) auf Swiss GAAP FER umzustellen. Zudem hat die Debatte zum Entwurf für ein Rechnungslegungsgesetz das Interesse an Swiss GAAP FER neu entfacht. Auch öffentlich-rechtliche Körperschaften beschäftigen sich zunehmend mit Swiss GAAP FER. Der Artikel zeigt auf, wie bei einer Umstellung vorzugehen ist.

RETO EBERLE
JEAN-MARC HUBER

SWISS-GAAP-FER-UMSTELLUNG UND -EINFÜHRUNG

Vorgehen und Stolpersteine

1. EINLEITUNG

In letzter Zeit lässt sich eine eigentliche Wiedergeburt der bis anhin eher in den Hintergrund gerückten Swiss GAAP FER beobachten. Vor allem national ausgerichtete *Publikumsgesellschaften*, welche bisher am Main Standard der SIX Swiss Exchange kotiert und IFRS-Anwender waren, haben sich für eine Umstellung auf Swiss GAAP FER entschieden. Sie versprechen sich dadurch insbesondere dank der geringeren Komplexität eine Reduktion der Kosten für die Erstellung der Jahresrechnung. Da gleichzeitig der mit der Umstellung einhergehende Wechsel in den Domestic Standard keine spürbaren negativen Auswirkungen bei den Kapitalgebern und anderen interessierten Kreisen zu haben scheint, haben Publikumsgesellschaften wie zum Beispiel *Bosshard, Gurit, Cham Paper, Hügli, Datacolor, Mikron* und jüngst auch die *Dätwyler Gruppe* den Wechsel zu Swiss GAAP FER vollzogen.

Mit dem aktuell zur Debatte stehenden neuen Rechnungslegungsrecht ist mit einer weiteren und möglicherweise noch grösseren Welle von Umstellungen auf Swiss GAAP FER zu rechnen. Der Gesetzesentwurf sieht vor, dass bestimmte Organisationen ihre Rechnungslegung nach einem «anerkannten Standard» vornehmen müssen (wobei vom Bundesrat in der Botschaft namentlich Swiss GAAP FER, IFRS und US GAAP genannt werden). Der aktuelle Entwurf, der im letzten Dezember vom Ständerat verabschiedet worden ist und nun in der vorberatenden Kommission für Rechtsfragen im Nationalrat behandelt wird, sieht vor, dass folgende Organisationen zwingend einen anerkannten Rechnungslegungsstandard anwenden müssen:

→ Publikumsgesellschaften; → Gesellschaften, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind; → Genossenschaften mit mehr als 2000 Genossenschaftern; → Stiftungen mit der Pflicht zur ordentlichen Revision.

Gemäss Gesetzesentwurf ist zudem die Anwendung eines anerkannten Rechnungslegungsstandards auf Verlangen von Gesellschaftern (mehr als 10% am Grundkapital), Genossenschaftern (mehr als 10%) und Vereinsmitgliedern (mehr als 20%) sowie von Personen, die einer persönlichen Haftung oder einer Nachschusspflicht unterliegen, vorgesehen.

Die bisherige Debatte hat gezeigt, dass das Gesetz an sich wenig umstritten ist. Heiss diskutiert wird jedoch die Frage nach den Grössenkriterien für die Konsolidierung. Die im Gesetzesentwurf (Art. 963 a Abs. 1 Ziff. 1 E-OR, Entwurf Obligationenrecht) vorgenommene Angleichung an die Bestimmungen zur ordentlichen Revision (Bilanzsumme CHF 10 Mio., Umsatzerlös CHF 20 Mio., 50 Mitarbeitende) hätte in gewissen Fällen zu einer verschärften Konsolidierungspflicht geführt. Es ist daher kaum verwunderlich, dass die Frage der anwendbaren Grössenkriterien bereits im Ständerat intensiv diskutiert und diese auf CHF 20 Mio. Bilanzsumme, CHF 40 Mio. Umsatzerlös und 250 Mitarbeitende erhöht wurden. Eines scheint sich aber schon jetzt abzuzeichnen: Swiss GAAP FER wird aufgrund seiner im Vergleich zu IFRS und US GAAP geringeren Komplexität hoch in der Gunst der betroffenen Unternehmen stehen. Dies wird auch durch eine empirische Studie bestätigt, wonach 72% der befragten Unternehmen sich für Swiss GAAP FER entscheiden



RETO EBERLE, PROF. DR.
OEC., DIPL. WIRTSCHAFTS-
PRÜFER, PARTNER,
TITULARPROFESSOR,
UNIVERSITÄT LAUSANNE,
MITGLIED DER
FER-KOMMISSION,
KPMG AG, ZÜRICH



JEAN-MARC HUBER,
LIC. RER. POL.,
DIPL. WIRTSCHAFTSPRÜFER,
SENIOR MANAGER,
KPMG AG, ZÜRICH

würden, falls die Anwendung eines anerkannten Rechnungslegungsstandards verpflichtend wäre^[1].

Schliesslich setzen sich immer mehr auch *Organisationen im Umfeld der öffentlichen Verwaltung* wie Spitäler und Elektrizitätswerke mit der Einführung von Swiss GAAP FER auseinander. Im Zuge der Einführung von International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) beim Bund und des *harmonisierten Rechnungsmodells (HRM2)* bei den Kantonen und Gemeinden stellt sich insbesondere im Zusammenhang mit dem 3-Kreis-Modell von HRM2 die Frage nach einer einheitlichen Rechnungslegung (zu Zwecken der Konsolidierung oder der Offenlegung im Anhang). Auch in diesem Bereich scheint sich Swiss GAAP FER immer mehr durchzusetzen.

Insgesamt lässt sich eine starke Dynamik in der Rechnungslegungslandschaft feststellen, welche sich am Ende durch zahlreiche Umstellungen in der Rechnungslegung manifestieren wird. In diesem Beitrag wird aufgezeigt, wie im Falle einer Umstellung des Rechnungslegungsstandards – im speziellen bei der erstmaligen Einführung von Swiss GAAP FER – vorzugehen ist.

Im folgenden werden die verschiedenen Phasen und Aspekte eines Umstellungsprojektes näher beleuchtet.

2. ANALYSE UND ENTSCHEID

Die Umstellung auf einen neuen Rechnungslegungsstandard bedarf einer eingehenden Kosten-Nutzen-Analyse. Bei der Analyse des Nutzens stellt sich insbesondere auch die Frage,

welches die Adressaten der finanziellen Berichterstattung sind. Eine Unternehmung muss sich daher Klarheit über die aktuellen und zukünftigen Adressaten ihrer finanziellen Berichterstattung und deren spezifischen Informationsbedürfnisse verschaffen.

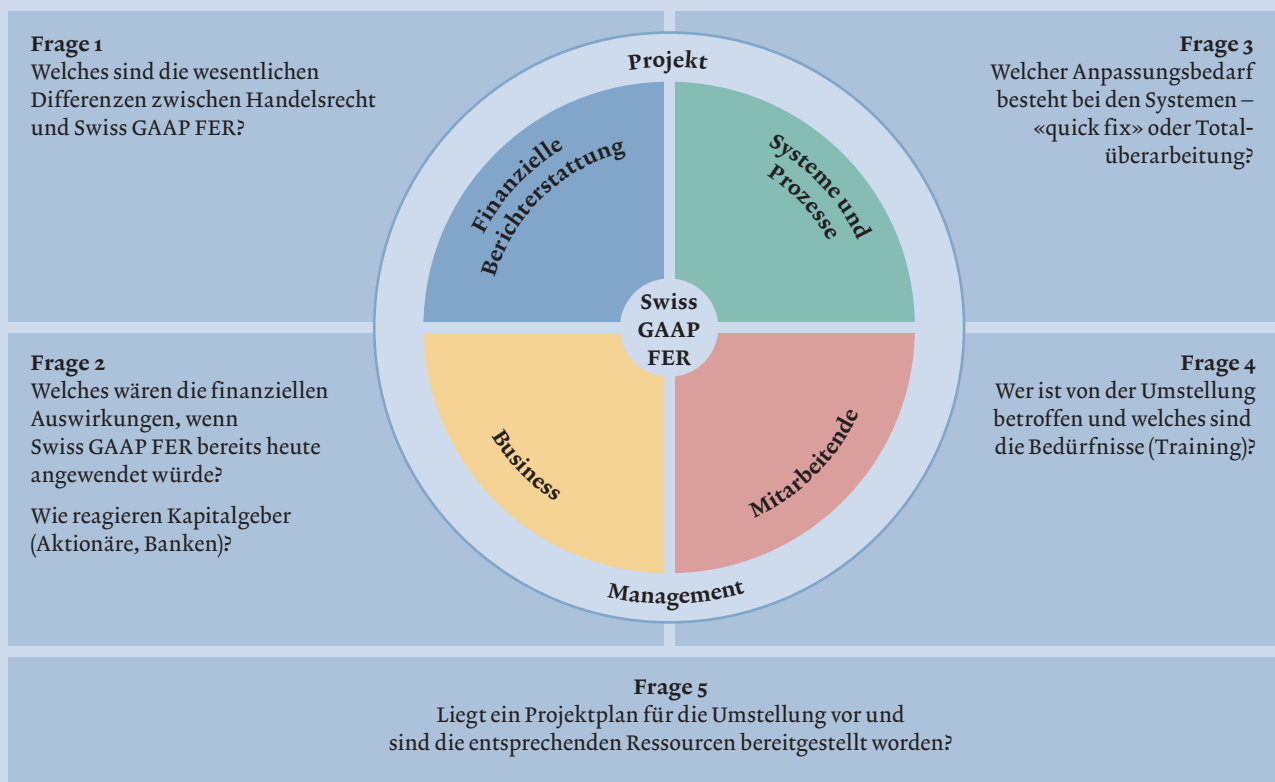
Bei privaten, nicht kotierten Gesellschaften sind – neben dem Management – auch nicht operativ tätige Familienmitglieder an einer transparenten Berichterstattung interessiert. Organisationen, die zu öffentlichen Gemeinwesen gehören, sind aufgrund der Einführung von HRM2 angehalten, ihre Rechnungslegung transparenter zu gestalten. Und für kotierte Gesellschaften sind Fragen wie die Zusammensetzung und die internationale Ausrichtung des Aktionariats und der Fremdkapitalgeber von grosser Wichtigkeit.

3. PROJEKTDEFINITION

Im Rahmen der Projektdefinition sind sachliche, personelle, zeitliche und finanzielle Aspekte zu berücksichtigen.

Bei der *sachlichen* Analyse ist in einem ersten Schritt der «Status Quo» betreffend Rechnungslegung aufzunehmen. Mittels einer Abweichungsanalyse sind in einem zweiten Schritt die Unterschiede zu Swiss GAAP FER zu ermitteln. Da Swiss GAAP FER ein prinzipienbasierter Rechnungslegungsstandard ist und entsprechend Freiräume und Wahlrechte offen lässt, ist eine sorgfältige und umfassende Analyse bereits in diesem frühen Stadium des Umstellungsprojekts von grosser Bedeutung.

Abbildung 1: KRITISCHE FRAGEN BEI EINER SWISS-GAAP-FER-UMSTELLUNG



© KPMG

Beim *personellen* Aspekt geht es in dieser Phase insbesondere um die Zusammensetzung des Projektteams, wobei dem Fachwissen genügend Rechnung getragen werden muss. Ist das entsprechende Swiss-GAAP-FER-Know-how nicht intern vorhanden, ist der Beizug externer Spezialisten in Betracht zu ziehen.

Bei der *zeitlichen* Planung stellt sich einerseits die Frage des Zeitpunkts der Umstellung. Grundsätzlich ist zu entscheiden, ob die Einführung rückwirkend in einem Schritt oder phasenweise erfolgen soll. Bezüglich erstmaliger Anwendung hält Swiss GAAP FER im Rahmenkonzept Ziff. 8 fest, dass lediglich die Vorjahresbilanz in Übereinstimmung mit dem neu vorgesehenen Regelwerk offenzulegen ist.

Im Rahmen der zeitlichen Planung sind zudem auch die folgenden Aspekte zu berücksichtigen:

→ Schulung (Projektteam und Mitarbeitende Rechnungswesen); → Erstellung des Rechnungslegungshandbuchs; → Erstellung der Probabilanz; → Anpassung der Software; → Erstellung und Prüfung der Eröffnungsbilanz.

Nicht zu unterschätzen ist dabei die Wichtigkeit der Erarbeitung eines umfassenden Rechnungslegungshandbuchs, welches ein zentrales Instrument zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechnungslegung nach Swiss GAAP FER ist. Es gibt einheitliche Kontenrahmen und einheitliche Bewertungsrichtlinien vor, präzisiert die Umsetzung der Swiss-GAAP-FER-Standards und regelt damit auch die in Swiss GAAP FER bestehenden Wahlmöglichkeiten. Das Rechnungslegungshandbuch liefert so auch einen wichtigen Beitrag zur Qualitätssicherung.

Die *finanzielle* Planung umfasst hauptsächlich die Erstellung des Budgets für das Umstellungsprojekt. Der interne und externe zeitliche und finanzielle Aufwand der Umstellung ist dabei vor allem vom aktuellen Ausbaugrad der Rechnungslegung abhängig und kann von Fall zu Fall sehr unterschiedlich ausfallen. Im Rahmen einer empirischen Erhebung zur Rechnungslegung kleinerer und mittelgrosser Unternehmen in der Schweiz sind die Umstellungskosten für die Einführung von Swiss GAAP FER von rund einem Viertel der untersuchten Unternehmen mit weniger als CHF 10 000 und von je einem Drittel mit Beträgen von CHF 10 000 bis 20 000 respektive CHF 20 000 bis 50 000 beziffert worden [2]. Das Resultat dieser Erhebung zeigt im übrigen auch, dass die abenteuerlichen Aussagen zu den mit der Einführung der neuen Rechnungslegungsbestimmungen verbundenen Kosten, welche vor einiger Zeit vom *Schweizerischen Gewerbeverband* kolportiert wurden, jeder Grundlage entbehren.

4. KRITISCHE FRAGEN BEI EINER SWISS-GAAP-FER-UMSTELLUNG

Die Umstellung auf einen anderen Rechnungslegungsstandard wirkt sich nicht nur auf die finanzielle Berichterstattung aus, sondern hat auch Auswirkungen auf die Systeme und Prozesse, die Mitarbeitenden und das Business der Unternehmung. *Abbildung 1* führt kritische Fragen auf, die sich für diese Bereiche bei einer Umstellung auf Swiss GAAP FER ergeben. Im folgenden wird auf einige ausgewählte Fragestellungen näher eingegangen.

Frage 1: Welches sind die wesentlichsten Differenzen zwischen Handelsrecht und Swiss GAAP FER bzw. zwischen IFRS und Swiss GAAP FER? Wie oben erwähnt ist die frühzeitige Identifikation des Anpassungsbedarfs gegenüber dem Stand und dem Ausbaugrad des aktuellen finanziellen Rechnungswesens eine wichtige Voraussetzung für die Projektplanung.

In folgenden Bereichen sind in der Regel Unterschiede zwischen der *handelsrechtlichen Jahresrechnung* und *Swiss GAAP FER* zu erwarten:

→ Pflicht zur Erstellung eines Eigenkapitalnachweises;
→ Pflicht zur Erstellung einer Mittelflussrechnung; → Inhalt und Umfang der Offenlegungen (insbesondere Sachanlage-spiegel, Anlagespiegel der immateriellen Werte, Rückstellungensspiegel); → Wegfall der in der handelsrechtlichen Jahresrechnung gebildeten stillen Reserven; → Abschreibung der Sachanlagen über betriebswirtschaftliche Lebensdauer; → Vorsorgeverpflichtungen resp. Aktiven aus Vorsorgeeinrichtungen; → Erfassung von Rückstellungen; → derivative Finanzinstrumente; → latente Steuern.

Von Fall zu Fall unterschiedlich sind die Auswirkungen bei einer Umstellung von *IFRS auf Swiss GAAP FER*. Solange IFRS den Bestimmungen von Swiss GAAP FER nicht widerspricht kann die bisherige Rechnungslegung mit entsprechend geringen Umstellungen mehrheitlich beibehalten werden. Aufgrund unterschiedlicher Regelungen sind unter anderem folgende Anpassungen zu erwarten:

→ *Goodwill*: Während unter IFRS eine Aktivierung von Goodwill zwingend und die jährliche Abschreibung desselben nicht erlaubt ist, besteht unter Swiss GAAP FER entweder die Möglichkeit, den Goodwill zu aktivieren und über 5 Jahre bis max. 20 Jahre abzuschreiben oder den Goodwill zum Erwerbszeitpunkt [3] direkt mit dem Eigenkapital zu verrechnen (mit Darstellung der theoretischen Aktivierung im Anhang). → *Immaterielle Werte* ohne bestimmbare Nutzungsdauer werden unter IFRS nicht jährlich abgeschrieben, wohingegen Swiss GAAP FER eine Abschreibung über die Dauer von 5 bis max. 20 Jahren vorsieht. → Die *jährliche Beurteilung des wirtschaftlichen Nutzens* oder der wirtschaftlichen Verpflichtung aus *Personalvorsorgeplänen* basiert unter Swiss

GAAP FER auf dem Jahresabschluss (Swiss GAAP FER 26) und den vertraglichen Grundlagen des Vorsorgeplans und es sind keine zusätzlichen versicherungs-mathematischen Berechnungen erforderlich. Ab dem 1. Januar 2011 ist die bisher vorgesehene alternative Anwendung eines international anerkannten Rechnungslegungsstandards wie IAS 19 nicht mehr anwendbar.

Da Sinn und Zweck einer Umstellung von IFRS zu Swiss GAAP FER in der Regel die Reduktion der Komplexität und des Ausmasses der Offenlegungen ist, stehen bei einer Umstellung in der Regel folgende Themenbereichen im Vordergrund:

→ *Segmentberichterstattung*: Verringerung der nach IFRS 8 umfassenden Offenlegungen auf die minimalen Vorgaben von Swiss GAAP FER; → *aktienbasierte Vergütungen*: Hierzu besteht keine Regelung unter Swiss GAAP FER; → *(derivative) Finanzinstrumente*: Die Bestimmungen in Swiss GAAP FER sind bezüglich Bewertung und vor allem bezüglich Offen-

legungen weit weniger komplex und weitgehend als diejenigen in IFRS (IAS 32/IAS 39); → *Unternehmenszusammenschlüsse*: Die Durchführung einer Kaufpreisallokation (Purchase Price Allocation) ist im Gegensatz zu den Bestimmungen in IFRS 3 in Swiss GAAP FER nicht explizit vorgeschrieben.

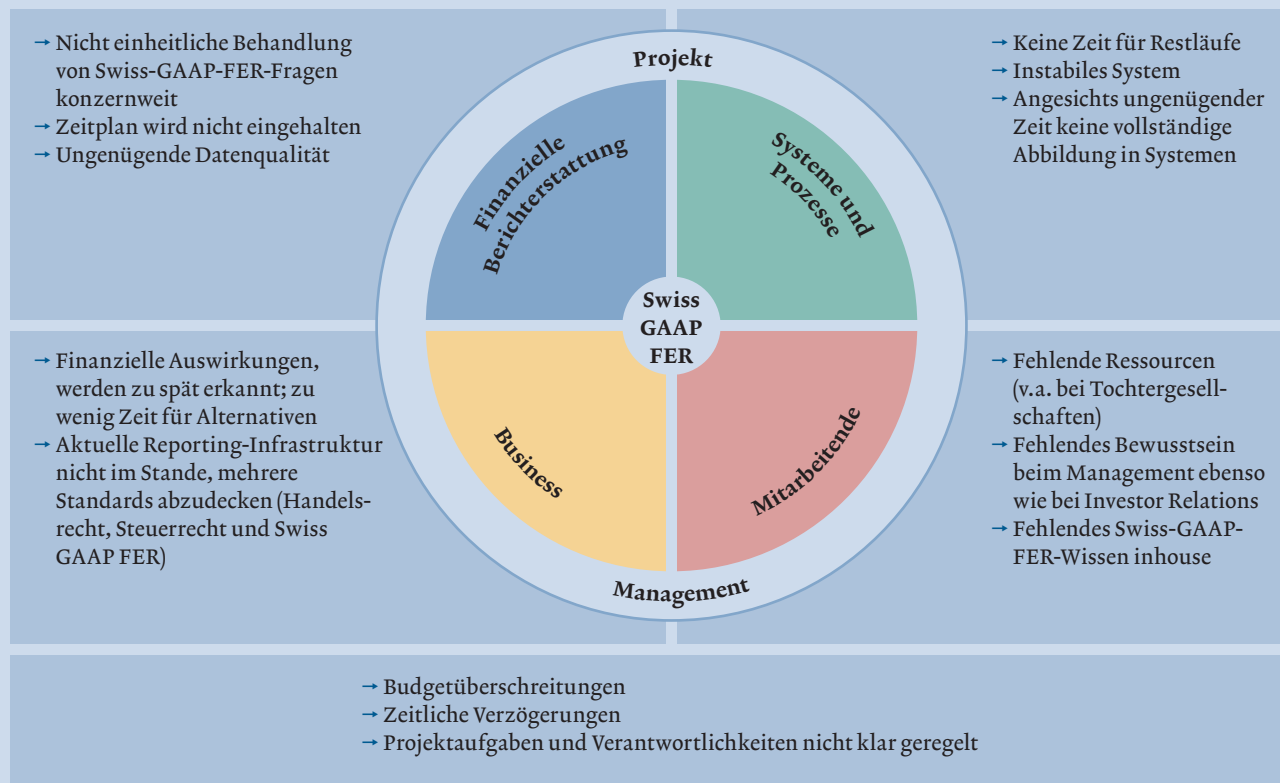
Frage 2: Welches wären die finanziellen Auswirkungen, wenn Swiss GAAP FER bereits heute angewendet würde? Wie reagieren Kapitalgeber (Aktionäre, Banken)?

Eine Umstellung auf Swiss GAAP FER kann wesentliche Auswirkungen auf das Eigenkapital und die Ergebnisse haben. Zu einem sprunghaften Anstieg des Eigenkapitals kommt es insbesondere in Fällen, in denen bei der bisherigen Rechnungslegung ein starkes Gewicht auf das Vorsichtsprinzip gelegt wurde und bei einer Umstellung auf Swiss GAAP FER stille Reserven in beträchtlichem Ausmass aufgedeckt werden. Umgekehrt kann eine Umstellung von IFRS auf Swiss GAAP FER insbesondere wegen der nach Swiss

Abbildung 2: **STRUKTUR UMSTELLUNGSPROJEKT SWISS GAAP FER**

Phase	1. Initialisierung	2. Abweichungsanalyse	3. Implementierung	
Projekthinhalte Rechnungslegung	1. Erstgespräch mit Berater/Revisionsstelle 2. Projektmanagement aufsetzen: → Erstellung Projektantrag/Pflichtenheft → Projektorganisation/Rollenverteilung festlegen → Projektplanung festlegen 3. Kick-Off durchführen	1. Bestandesaufnahme der relevanten Informationen und Strukturen durchführen (Ist) 2. Interviews/Workshops zur Validierung des Ist 3. Ist mit Soll (Swiss GAAP FER) vergleichen 4. Ergebnisse bewerten und dokumentieren (inkl. Auswirkung auf Arbeitsprozesse) 5. Entscheidungskriterien erarbeiten	1. Implementierungskonzept entwickeln, insbesondere bezüglich: → Kontenplan → Accounting Manual → Schulung → Jahresrechnung/Geschäftsbericht → Restatement 2. Aufgabenverteilung und Terminplanung für Implementierung konkretisieren	1. Implementierung Fachkonzept: → Kontenplan → Accounting Manual → Schulung → Jahresrechnung/Geschäftsbericht → Restatement
Projekthinhalte übrige Prozesse/IT	→ ...	→ ...	→ ...	→ ...
Coaching/Projektmanagement				
Ergebnisse	→ Projektmanagement definiert → Projekt, Phasen und Arbeitspakete definiert → Aufträge erteilt	→ Unterschiede in Bilanzierung und Offenlegung identifiziert → Entscheidungsgrundlagen erstellt	→ Fachliches Implementierungskonzept erstellt	→ Fachliches Konzept (inkl. Restatement) realisiert → Prozesse und System in Betrieb → Umstellung abgenommen → Swiss GAAP FER eingeführt
Meilensteine	→ Projektantrag/Pflichtenheft genehmigt → Projektmanagementaufgaben verabschiedet → Kick-Off durchgeführt	→ Abweichungsanalyse durchgeführt und dokumentiert	→ Implementierungskonzept verabschiedet → Phase fachliche Implementierung freigegeben	→ Fachliche Implementierung und Umstellung vollzogen

© KPMG

Abbildung 3: **SCHWIERIGKEITEN BEI EINER SWISS-GAAP-FER-UMSTELLUNG**

© KPMG

GAAP FER erlaubten Möglichkeit der Verrechnung des Goodwills mit dem Eigenkapital zu einer Verringerung des Eigenkapitals führen. Beide Fälle können bei den Kapitalgebern und anderen interessierten Kreisen für Fragen oder sogar Irritationen sorgen. Es ist deshalb zentral, dass eine Umstellung auf Swiss GAAP FER kommunikativ begleitet wird und den Adressaten der Jahresrechnung die Hintergründe der finanziellen Auswirkungen transparent aufgezeigt werden.

Betreffend steuerliche Folgen ist festzuhalten, dass die Swiss GAAP FER in der Regel bei der Konzernrechnung Anwendung finden wird und somit keine steuerlich relevanten Auswirkungen hätte. Falls Swiss GAAP FER für den Einzelabschluss angewendet werden soll, ist zuerst zu prüfen, ob sich daraus kein Konflikt mit den relevanten gesetzlichen Bestimmungen (z. B. Aktienrecht) ergibt. Danach ist abzuklären, ob und allenfalls welche steuerliche Folgen resultieren [4].

Folgenden weiteren Aspekten ist im Rahmen einer Umstellung ebenfalls Rechnung zu tragen:

- Anpassungsbedarf bei den Systemen (IT, Konsolidierungssoftware);
- Ausbildung der von der Umstellung betroffenen Mitarbeitenden: Besondere Beachtung ist der Schulung der Finanzverantwortlichen in den ausländischen Tochterorganisationen zu schenken;
- Projektplan und Ressourcenplanung: *Abbildung 2* gibt einen Überblick über die Struktur eines Swiss-GAAP-FER-Umstellungsprojekts.

5. SCHWIERIGKEITEN UND LÖSUNGSANSÄTZE BEI EINER SWISS-GAAP-FER-UMSTELLUNG

Abbildung 3 zeigt einige Schwierigkeiten auf, die sich bei der Umstellung auf Swiss GAAP FER ergeben können. Um diese Schwierigkeiten möglichst zu vermeiden, ist den folgenden kritischen Erfolgsfaktoren besondere Beachtung zu schenken:

- Unterstützung durch oberste Führungsebene;
- Darstellung der Analyse der Swiss-GAAP-FER-Auswirkungen auf klare und zeitgerechte Art;
- Einbezug der Geschäftsbereiche von Beginn an, um Bewusstsein und Mitwirkung sicherzustellen;
- klare Projektverantwortlichkeiten definieren;
- Projektmanagement mit einem erfahrenen Projektleiter sicherstellen;
- verstehen der Auswirkung der Swiss-GAAP-FER-Umstellung;
- sicherstellen der technologischen Voraussetzungen (IT/Prozesse).

6. FAZIT

Bei der Beantwortung der Frage nach dem geeigneten Rechnungslegungsstandard [5] müssen die Adressaten, d. h. die Bilanzleser, im Vordergrund stehen: Eine den modernen Grundsätzen folgende finanzielle Berichterstattung orientiert sich am True-and-Fair-View-Gedanken. Damit wird von stillen (Willkür-)Reserven Abschied genommen und – nach erfolgter Umstellung – ein getreues Abbild der Geschäftstätigkeit vermittelt. Bevor aber der Entscheid für einen bestimmten Rechnungslegungsstandard gefällt wird, muss Klarheit über die Bedürfnisse der Bilanzleser herrschen –

dieser Entscheid muss auf Basis von Fakten erfolgen und nicht aufgrund von Erwartungen oder Hoffnungen.

Hat sich die Unternehmung für einen Rechnungslegungsstandard entschieden, gilt es – auch in kleinen Verhältnissen – das Umstellungsprojekt sauber zu strukturieren. Hierbei sind fachliche, personelle und zeitliche Aspekte zu berücksichtigen. Zu den fachlichen Aspekten gehört insbesondere die Analyse der Unterschiede zwischen bisherigem und neuem Rechnungslegungsstandard. Im Beitrag sind die wichtigsten Unterschiede erörtert worden. Frühzeitig ist zudem abzuklären, ob mit der Umstellung auch Anpassungen bei Informatiksystemen erforderlich werden. Im ganzen Projekt nicht zu unterschätzen ist die Kommunikation:

Neben den direkt betroffenen Mitarbeitenden der Finanzabteilung müssen insbesondere auch die verantwortlichen Linienvorgesetzten informiert und zur Mitarbeit motiviert werden. Zu den externen Ansprechpartnern, die bei Bedarf über die Umstellung informiert werden, gehören kreditgebende Banken und die Aktionäre (wobei bei Publikumsgesellschaften in diesem Zusammenhang eine mögliche Pflicht zur Ad-hoc-Berichterstattung zu beachten ist). Eine stimmige Kommunikation setzt allerdings – wie aufgezeigt – ein klares Verständnis über die Beweggründe und die Auswirkungen der Umstellung eines Rechnungslegungsstandards voraus. ■

Anmerkungen: 1) FER/IRC Universität Zürich (2009): Rechnungslegung kleiner und mittelgrosser Unternehmen in der Schweiz – eine empirische Erhebung zu Swiss GAAP FER, Abb. 15, S. 22. 2) FER/IRC Universität Zürich (2009), Abb. 35, S. 43. 3) Nach Ansicht der Autoren kann die Verrechnung bei einer Umstellung von IFRS auf Swiss

GAAP FER nur rückwirkend auf den Erwerbszeitpunkt erfolgen; eine Verrechnung zum Zeitpunkt der Umstellung widerspricht dem Sinn von Swiss GAAP FER 30.16, wo explizit von «Verrechnung ... im Zeitpunkt des Erwerbs» die Rede ist. 4) Der bereits angesprochene Entwurf zum Rechnungslegungsrecht enthält Übergangsbestimmungen

zur Handhabung von steuerwirksamen Auflösung von stillen Reserven, welche eine gestaffelte Besteuerung über drei Jahre vorsehen. 5) Reto Eberle (2010), Der «richtige» Rechnungslegungsstandard, in: Der Schweizer Treuhänder, 2010/3, S. 124–125.

RÉSUMÉ

Conversion et introduction des Swiss GAAP RPC

On assiste depuis quelque temps à une véritable renaissance des normes Swiss GAAP RPC, qui étaient plutôt passées au second plan. Ces derniers mois, plusieurs sociétés ouvertes au public ont décidé de passer des *International Financial Reporting Standards* (IFRS) aux Swiss GAAP RPC pour présenter leurs comptes annuels. De plus, le débat soulevé par le projet de loi sur l'établissement des comptes a ravivé l'intérêt pour les Swiss GAAP RPC. En l'état actuel, le projet prévoit que les organisations telles que les sociétés faisant appel à l'épargne publique, les sociétés tenues d'établir des comptes consolidés ainsi que les coopératives et les fondations, à partir d'une certaine taille, devront impérativement présenter leurs états financiers selon l'une des normes reconnues, dont font partie, outre les Swiss GAAP RPC, les IFRS et les US GAAP. Il est permis de penser que, vu leur moindre complexité, les Swiss GAAP RPC pourraient être choisies par une majorité des entreprises concernées et que la nouvelle loi sur l'établissement des comptes pourrait conduire à de nombreuses conversions aux Swiss GAAP RPC. Enfin, dans le sillage de l'harmonisation de la présentation des comptes dans le secteur public, un nombre croissant d'organisations opérant dans la mouvance de l'administration publique réfléchissent à l'opportunité d'adopter les Swiss GAAP RPC.

L'entreprise ayant opté pour de nouvelles normes d'établissement des comptes, il s'agit pour elle de bien structurer son projet de conversion en prenant en considération des aspects objectifs, personnels, temporels et financiers. Parmi les aspects objectifs, relevons notamment l'analyse des différences entre les anciennes normes et les nouvelles. L'aspect personnel réside surtout dans le savoir-faire de l'équipe chargée

de réaliser le projet et dans la formation des collaborateurs impliqués. La planification dans le temps fait intervenir, une fois fixée la date de la conversion (rétroactive en une seule opération ou par étapes) des aspects tels que l'établissement du manuel de présentation des comptes et du bilan d'essai, l'établissement et le contrôle du bilan d'ouverture. Il faut aussi déterminer en temps opportun si la conversion requiert ou non une adaptation des systèmes informatiques. La planification financière comprend pour l'essentiel l'établissement du budget pour le projet de conversion, sachant que le coût financier et en temps, interne et externe de la conversion dépend surtout du degré de développement de l'établissement des états financiers et qu'il peut varier considérablement suivant le cas. Une enquête empirique menée parmi des PME suisses a révélé que le coût de la conversion aux Swiss GAAP RPC était inférieur à CHF 10 000 pour un quart d'entre elles et oscillait entre CHF 10 000 et 20 000 pour un tiers de ces entreprises, et entre CHF 20 000 et 50 000 pour un autre tiers d'entre elles.

Il convient, tout au long du projet, de ne pas sous-estimer la communication: outre les collaborateurs du service des finances directement concernés, il faut informer en particulier les responsables de la ligne et les motiver à s'impliquer dans le projet de conversion. Les interlocuteurs externes – banques bailleuses de fonds et actionnaires – doivent pour leur part être tenus informés des incidences éventuelles de la conversion sur les capitaux propres et les résultats. Une communication cohérente suppose une compréhension claire des mobiles et des conséquences de la conversion aux nouvelles normes d'établissement des comptes. RE/JMH/AM